

**"أثر طرق احتساب ضريبة المبيعات
لشركات الاتصالات الأردنية على الإيرادات العامة
"دراسة تحليلية مقارنة" ***

د. إبراهيم جويفل العبادي **
د. مأمون محمد القضاة ***

* تاريخ التسليم: 10 / 1 / 2015م، تاريخ القبول: 15 / 4 / 2015م.
** أسنّاذ مساعد/ قسم المحاسبة/ كلية الاقتصاد/ جامعة جرش/ الأردن.
*** أسنّاذ مساعد/ قسم المحاسبة/ كلية الاقتصاد/ جامعة جرش/ الأردن.

The Impact of the Sales Tax Calculation Methods for JT Companies on the General Revenues _ Comparative Analytic Study _.

Abstract:

This study aimed to examine the service sales tax calculating methods of the Jordanian communication companies and their impact on the general revenues, trying to compare them with other companies in other Arabian countries in order to make sure that all these services undergo sales tax and that there is no tax evasion in Jordanian communication companies.

The study answered several questions and it found that there is a default in accounting communication services sales tax in Jordan because of the accounting methods being followed , which led to tax evasion on the free services of these companies. Although the services of these companies increased in the years between 2010 - 2012 up to 78 %, the sales tax revenues decreased within the same period down to 7 %. The study recommended that the Jordanian tax legislations have to be amended to be consistent with the direct method of calculating the sales tax of the Jordanian communication companies.

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة طرق احتساب الضريبة العامة على مبيعات خدمات شركات الاتصالات الأردنية، وأثرها على الإيرادات العامة، ومقارنة هذه الطرق مع مثيلاتها في بعض الدول العربية، والتأكد من أن جميع الخدمات التي تقدمها هذه الشركات خاضعة للضريبة العامة ولا يوجد تهرب من الضريبة العامة على خدمات الاتصالات في الأردن. وقامت الدراسة بالإجابة على مجموعة من الأسئلة، وتوصلت إلى أن هناك قصوراً في احتساب الضريبة العامة على خدمات الاتصالات في الأردن ناجم عن الطريقة التي يتم فيها احتساب الضريبة العامة، وهو الأمر الذي أدى بدوره إلى وجود تهرب من دفع الضريبة على الخدمات المجانية التي تقدمها هذه الشركات، على الرغم من أن خدماتها نمت خلال الاعوام 2010 - 2013 بنسبة 78 %، بينما انخفضت إيرادات الضريبة العامة عن نفس الفترة بنسبة 7 %. وأوصت الدراسة بضرورة تعديل التشريعات الضريبية في الأردن بما يتواءم مع الطريقة المباشرة في احتساب الضريبة العامة على مبيعات الخدمات التي تقدمها شركات الاتصالات.

◆ التعرف على طرق احتساب الضريبة العامة على مبيعات الخدمات التي تقدمها شركات الاتصالات في الأردن.

◆ مقارنة طرق احتساب الضريبة العامة على خدمات شركات الاتصالات في الأردن مع مثيلاتها في المنطقة: السودان نموذجاً.

◆ احتساب الضريبة العامة على المبيعات على خدمات الاتصالات المقدمة فعلياً بأكثر من طريقة للوصول إلى الفروق بين الضريبة المحسوبة والمحصلة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أنها تعطي فكرة عن طرق احتساب الضريبة العامة على مبيعات الخدمات التي تقدمها شركات الاتصالات الأردنية كأحد أهم روافد الإيرادات العامة في الموازنة العامة الأردنية، ومقارنتها مع مثيلاتها في بعض الدول العربية وبيان قيم الضريبة عند استخدام كل طريقة من هذه الطرق، والتأكد من خضوع جميع الخدمات التي تقدمها هذه الشركات للضريبة العامة، وبالتالي لا يوجد تهرب من الضريبة العامة على مبيعات خدمات الاتصالات في الأردن، وكذلك تعد إضافة إلى المكتبة العربية ليستفيد منها الباحثون والاقتصاديون المهتمون باعتبارها من الدراسات القليلة في هذا المجال.

منهجية الدراسة:

تستخدم هذه الدراسة المنهج الاستقصائي من خلال المقابلات الشخصية مع الموظفين المعنيين في الدوائر الضريبية الذين يرفضون توثيق أسمائهم في كلا البلدين _الأردن والسودان_، وكذلك استخدام المنهج التحليلي لمعرفة حجم التهرب الضريبي إن وجد لدى شركات الاتصالات الأردنية، وسيتم استقصاء طرق احتساب الضريبة على شركات الاتصالات في بعض الدول المجاورة ذات الاقتصاديات المشابهة لاقتصاد الأردن، السودان نموذجاً.

الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات ضريبة المبيعات، وكذلك موضوع ضريبة القيمة المضافة والإيرادات العامة بشكل عام وارتباطها بضريبة المبيعات. كما تناولت بعض الدراسات كفاءة الجهاز الضريبي، فيما لم يجد الباحثان أية دراسة سابقة محلية أو عربية تناولت ضريبة المبيعات على قطاع الاتصالات في الأردن، ومن الدراسات السابقة التي تناولت موضوع ضريبة المبيعات وموضوع الإيرادات الضريبية والمشاكل الضريبية ما يلي:

دراسة (المجلس الاقتصادي الاجتماعي الأردني، 2014)، «التهرب الضريبي في الأردن: الأسباب، والوسائل، والحجم».

هدفت الدراسة إلى بحث التهرب الضريبي في الأردن وبيان أسبابه وحجمه، حيث أظهرت الدراسة أن هناك ضعفاً في أداء الجهاز الضريبي، وفي التشريعات الضريبية يؤدي إلى التهرب الضريبي بوسائل مختلفة. كما أظهرت أن من أسباب التهرب الضريبي تعقيد

تمهيد:

تشكل واردات الضريبة العامة على المبيعات أهم روافد الموازنة العامة في الأردن، وتعد شركات الاتصالات من القطاعات الاقتصادية المهمة في الحصيلة الضريبية سواءً الخاصة منها أو العامة، وفي الآونة الأخيرة كثر النقاش حول مشروعية رفع معدلات الضريبة على شركات الاتصالات، ونظراً لعدم وجود دراسات في هذا المجال على حد علم الباحثين؛ جاءت فكرة هذه الدراسة.

مشكلة الدراسة:

تشير المعلومات المتناقلة في وسائل الإعلام (جريدة الرأي، 2013)، ومن تصريحات المسؤولين في الأردن؛ وخاصة المالىين منهم، إلى وجود تهرب ضريبي يتجاوز المليار دينار أردني في العام، ولتحديد حقيقة هذه التصريحات لا بد من إجراء دراسات علمية في هذا المجال للتأكد من صحة ذلك؛ ومن ذلك دراسة المجلس الاقتصادي الاجتماعي الأردني (2014)، حيث قدرت التهرب الناتج من الضريبة العامة على المبيعات بحوالي 660 دينار أردني، لكنها لم تحدد القطاع أو القطاعات المسؤولة عن هذا الهدر، ونظراً لأهمية قطاع الاتصالات وتطور حجمه في الاقتصاد الوطني، وكثرة التعديلات على معدلات وأنواع الضريبة العامة على المبيعات لهذا القطاع، جاءت الحاجة لإجراء دراسة علمية للكشف عن حجم وطرق احتساب الضريبة العامة على الخدمات التي يقدمها، ومقارنتها مع مثيلاتها في بعض الدول العربية.

ويمكن تحديد مشكلة الدراسة في الإجابة على الأسئلة التالية:

1. هل النشاط الرئيس لشركات الاتصالات الأردنية هو بيع بطاقات الشحن؟

2. هل يمكن تحديد الحجم الحقيقي لخدمات الاتصالات في الأردن؟

3. كيف يتم احتساب الضريبة العامة على خدمات شركات الاتصالات الأردنية؟

4. هل توجد طريقة مختلفة في احتساب الضريبة العامة على خدمات الاتصالات في الدول الأخرى؟

5. هل الخدمات المجانية المقدمة من قبل شركات الاتصالات خاضعة للضريبة؟

أهداف الدراسة:

يمكن إيجاز أهداف هذه الدراسة بالآتي:

◆ التعرف على النشاط الرئيس لشركات الاتصالات الأردنية والخدمات التي تقدمها.

◆ التوصل إلى الحجم الحقيقي لخدمات شركات الاتصالات الأردنية.

الأدوات الممكنة لفرض الضرائب وما يماثلها، والاختلاف الكبير بين البلدان والمناطق في النسبة التي ستأثر بها الضرائب من التكلفة الإجمالية. وخلصت الدراسة لمجموعة معقدة من القضايا لاختيار مستوى الضرائب المفروضة على خدمات الاتصالات.

دراسة (الصبري، حسن، 2010) ، ”الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن“.

هدفت الدراسة إلى بحث المشاكل التي تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات في اليمن، وتتمثل بالمشاكل التشريعية المتعلقة بقانون الضريبة على المبيعات، والمشاكل المتعلقة بالإدارة الضريبية المتمثلة بمشاكل الأداء والمشاكل المتعلقة بالأداء الوظيفي للعاملين (الموارد البشرية) ، والمشاكل المتعلقة بالحصص الضريبية، وكذلك المشاكل العملية المتعلقة بالتهرب الضريبي، والمشاكل المتعلقة بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة العامة على المبيعات، وأيضاً المشاكل المتعلقة بالمجتمع الضريبي؛ أي المكلفين بأداء الضريبة العامة على المبيعات. ولتحقيق ذلك اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج الدراسة الميدانية، وتم توزيع استبانة على عينة الدراسة، وتوصلت الدراسة لعدد من النتائج منها: وجود مشاكل تشريعية، ومشاكل تتعلق بالإدارة الضريبية (في جانب الأداء، والموارد البشرية) ، والحصص الضريبية والتهرب من الضريبة العامة، ومشاكل تتعلق بالجهات ذات العلاقة بتطبيق الضريبة العامة، ووجود مشاكل تتعلق بالمكلفين بأداء ضريبة المبيعات تحول دون نجاح تطبيق الضريبة العامة على المبيعات.

دراسة (القطاونة، والعضايلة، 2010) ، ”أثر الإيرادات الضريبية (الدخل والمبيعات والجمارك) على تطور النفقات العامة في الموازنة العامة الأردنية“.

هدفت الدراسة إلى بيان العلاقة بين الإيرادات الضريبية والنفقات العامة. حيث تناولت هذه الدراسة تطور الإيرادات الضريبية المتأتية من ضريبة الدخل وضريبة المبيعات والجمارك في الموازنة العامة الأردنية وأثرها على النفقات العامة. واستخدمت الدراسة الإحصاء الوصفي، والانحدار في اختبار الفرضيات. وتوصلت الدراسة إلى وجود تطور للحصيلة الضريبية، وتزايد الأهمية النسبية لإيرادات ضريبة المبيعات، وكذلك وجود أثر لمعدل نمو الإيرادات العامة على تطور النفقات العامة. وأوصت الدراسة بالاستمرار في سياسة التخفيضات الجمركية وتوسيع الضريبة العامة على المبيعات.

دراسة (إرشيد، علي، 2004) ، ”الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وانعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي“.

هدفت الدراسة إلى التعريف بالضريبة العامة على المبيعات في الأردن، وبيان أهم الأسباب التي أدت إلى تطبيقها في الأردن، وتصورها المركز الأول من حيث أهميتها النسبية في الهيكل الضريبي. وتوصلت الدراسة إلى أن الهيكل الضريبي في الأردن بشكل عام يستجيب للتغيرات الحاصلة في الناتج المحلي الإجمالي، وأن الضريبة العامة على المبيعات ذات مرونة عالية،

النظام الضريبي وعدم استقراره بسبب التعديلات المتكررة على قوانين الضريبة، والتساهل في فرض العقوبات على المتهربين ضريبياً، وعدم كفاية قواعد البيانات الرسمية والمعلومات حول الأنشطة الاقتصادية المختلفة. ولمعرفة حجم التهرب الضريبي تم استخدام نموذج (MIMIC) وذلك بالاعتماد على بيانات السلاسل الزمنية السنوية التي تغطي الفترة من (1980 – 2012) لتقدير حجم اقتصاد الظل. وقد قدر حجم التهرب الضريبي لعام 2012 بـ 660 مليون دينار حيث شكلت ضريبة المبيعات ما نسبته 71 % من حجم التهرب الضريبي. وأوصت الدراسة بعدة توصيات للحد من التهرب الضريبي منها: تشديد العقوبات على المتهربين، وتسهيل وتسريع عملية التقاضي، وبناء قاعدة بيانات ملائمة، وإلغاء الحد الأدنى للتسجيل للضريبة العامة على المبيعات لجميع القطاعات، والحد من تراكم التأخرات الضريبية.

دراسة (السامرائي والعبيدي، 2012) ، ”تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي“.

هدفت الدراسة إلى الوقوف على ظاهرة التهرب الضريبي في العراق، ومدى تأثير الحصيلة الضريبية بهذه الظاهرة، والوسائل المعتمدة للتقليل من هذه الظاهرة. وتم استخدام التحليل الوصفي والتحليل الاقتصادي، وقد تضمنت النتائج ارتفاع معدل التهرب الضريبي في العراق. ويعود السبب في ذلك إلى وجود خلل في النظام الضريبي يعود لأسباب تشريعية وإدارية واقتصادية، ومن النتائج كذلك انخفاض الإيرادات العامة بسبب التهرب الضريبي وانعكاس ذلك على تمويل نفقات الدولة المتزايدة. وأوصت الدراسة بمراجعة النصوص والقوانين التشريعية الضريبية كافة، والعمل على تأهيل الجهاز الضريبي والإدارة الضريبية وتطوير أنظمة وإجراءات العمل.

دراسة (سلامة وآخرون، 2011) ، ”العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات“.

هدفت الدراسة إلى التعرف على المؤثرات المختلفة التي تواجه مقدري ضريبة الدخل والمبيعات، وقياس أثر هذه المؤثرات على قرار مقدري الضريبة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم بناء استبانة تشتمل على ثلاثة مؤثرات رئيسة هي: المؤثر الإداري، والشخصي، والمالي. واختبار الفرضيات في الدراسة تم استخدام اختبار t – test. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك أثراً لكل من هذه المؤثرات الثلاثة بدرجات متفاوتة كان أولها أثر العامل الإداري ثم الشخصي ثم المالي. وتم عمل عدد من التوصيات لتعزيز كفاءة وقدرة مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات.

دراسة (كيف، مارتن و مفوة، ويندفريد، 2011) ، ”فرض الضرائب على خدمات الاتصالات/ تكنولوجيا المعلومات والاتصالات: نظرة عامة“.

هدفت الدراسة إلى مناقشة الآثار الناجمة عن فرض ضرائب على معدات الاتصالات وخدماتها بالإضافة إلى ما يفرض من ضرائب عامة كضريبة المبيعات، أو ضريبة القيمة المضافة، كما هدفت إلى إثارة نقاش حول إيجابيات وسلبيات فرض الضرائب على خدمات الاتصالات، وحددت الورقة مجموعة

نجاح تدابير ضريبة المبيعات الماضية، إضافة إلى مراجعة الأدبيات والمقالات مع أصحاب المصالح وأهل الاختصاص. وقدم صناع السياسات اقتراحات حول جدوى هذا الخيار لجمع الأموال المحلية. ولقد وجد أن العوامل الديموغرافية هي عامل مهم لنجاح أية تدابير تتعلق بضريبة المبيعات.

ويلاحظ من الدراسات السابقة أنها قد ركزت على عدد من المحاور هي:

1. البحث حول وجود مشاكل فنية وإدارية تؤثر على نجاح تطبيق ضريبة المبيعات (دراسة "الصبري، 2010"، ودراسة "السامرائي والعبيدي، 2012")، منها مشاكل تتعلق بالتشريعات الضريبية ومنها ما يتعلق بالإدارة الضريبية.

2. البحث حول وجود مؤثرات على أداء موظفي دائرة ضريبة المبيعات منها إداري ومنها شخصي ومنها مالي (دراسة "سلامة، وآخرون، 2011").

3. البحث حول وجود علاقة بين تطور الإيرادات الضريبية وبين تطور النفقات العامة وغيرها (دراسة "القطاونة، والعضايلة، 2010"، ودراسة "Propheter، 2010").

4. البحث حول أداء الجهاز الضريبي وبيان المشاكل المتعلقة به وزيادة التهرب الضريبي بسبب ذلك (دراسة "التميمي، 2000"، ودراسة "الصبري، 2010").

5. البحث حول الآثار الناجمة عن فرض ضرائب على معدات الاتصالات وخدماتها بالإضافة إلى ما يفرض من ضرائب عامة كضريبة المبيعات، وبيان إيجابيات وسلبيات فرض الضرائب على خدمات الاتصالات (دراسة "كيف، مارتن ومفوة، ويندريد، 2011").

ويلاحظ من الدراسات السابقة أنها تناولت جوانب مختلفة تتعلق بضريبة المبيعات، وأهمية زيادة الإيرادات كحل للضغوط المالية على الدولة والمؤثرات على أداء الجهاز الضريبي. ولم يجد الباحثان في حدود اطلاعهما أية أبحاث محلية أو عربية تناولت الضريبة العامة على خدمات شركات الاتصالات، وتختلف هذه الدراسة عن سابقتها في أنها تتناول الضريبة العامة على مبيعات خدمات الاتصالات في الأردن، وبالتحديد على الاتصالات الخلوية المحلية والرسائل القصيرة sms. وأثر ذلك على الإيرادات العامة.

الإطار النظري للدراسة:

تعد الضرائب مصدراً رئيساً لرشد خزينة الدولة بالأموال لتغطية نفقاتها العامة، وتحقيق أهدافها؛ لذلك تولي الدول هذا النوع من الإيرادات أهمية خاصة تتمثل في الاهتمام الدائم في تطوير التشريعات الضريبية بما يتماشى مع التطورات الاقتصادية والاجتماعية على المستوى العالمي والمستوى المحلي، وتعد العوامل الاقتصادية والاجتماعية أهم العوامل التي تقوم الدول بمراعاتها عند إعداد التشريعات الضريبية. ويجب أن يقوم على تطبيق هذه التشريعات أصحاب كفاءة وخبرة، حيث يرى (الحديد، 2010) أن من شأن العملية التدريبية تحسين

وأن حصيلتها تنمو بمعدل أعلى من معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي، كما أظهرت الدراسة أن هناك معوقات إدارية وفنية واجتماعية ناتجة عن التعديلات الكثيرة على قانون الضريبة العامة على المبيعات في الأردن.

دراسة (التميمي، وهيب، 2000)، «قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، دراسة تحليلية وميدانية».

هدفت الدراسة إلى تقييم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات. ولتحقيق أهداف الدراسة تم بناء استبانة. وقد توصلت الدراسة لعدة نتائج منها: عدم وجود نظام فعال لتقييم أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، كما أن مستوى أداء جهاز الضريبة العامة على المبيعات أعلى من المتوسط، كما دلت المؤشرات السلوكية والاجتماعية على وجود تدمر من المكلفين في علاقاتهم مع جهاز ضريبة المبيعات، وتفيد المؤشرات التشريعية أن هناك التزام في تطبيق النصوص التشريعية في ضريبة المبيعات.

دراسة (Propheter, Geoffrey Francis, 2010)

: "Revenue impact of a sales tax on services".

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر زيادة ضريبة المبيعات على الخدمات ومعرفة الحل الأمثل لمشكلة العجز المالي، من حيث توسيع قاعدة ضريبة المبيعات أو زيادة نسبة ضريبة المبيعات. حيث بلغ عجز ولاية كاليفورنيا نحو 20 مليار دولار للسنة المالية 2010 - 2011. وكان من بين المقترحات توسيع قاعدة ضريبة المبيعات لتشمل الخدمات. حيث تم جمع مجموعة من البيانات عن المبيعات واستخدام الإيرادات الضريبية لـ 43 دولة على مدى 15 عاماً من أجل معرفة تقلبات الإيرادات عبر دورات الأعمال المتعددة للتحقيق في العلاقة بين قاعدة ضريبة المبيعات والإيرادات. وكانت هناك ثلاث نتائج رئيسية هي: أن الإيرادات المحتملة تختلف اختلافاً كبيراً داخل وعبر كل فئة وكل خدمة. وبالنسبة لولاية كاليفورنيا فهناك مجموعة من البدائل هي النقل، وعقود الإيجارات، وخدمات السيارات من أجل تقديم أفضل مزيج من الجدوى السياسية وأفضل عوائد من الإيرادات. وفي المدى القصير فإن زيادة معدل الضريبة يؤدي إلى المزيد من الإيرادات مقارنة مع توسعة القاعدة الضريبية.

دراسة (Johnson, Erik Rockefeller, 2011)

: "Why do transportation sales tax measures succeed"?

هدفت الدراسة إلى أن ضريبة المبيعات هي الحل الأمثل لمشكلة جمع الأموال لتغطية النفقات الضرورية لمصاريف النقل والطرق. فبينت أن الحكومة المحلية في ولاية كاليفورنيا تفتقر حالياً إلى الأموال التي تحتاجها لمصاريفها للحفاظ على الطرق المحلية و نظام النقل. لذا يجب على المسؤولين المحليين التخطيط لكيفية جمع الأموال اللازمة. ووجدت أن اللجوء إلى ضريبة المبيعات المحلية هو الخيار الأفضل. واستخدمت هذه الأطروحة تحليل الانحدار لتحديد العوامل المحلية التي تفسر

يسمى (الانعكاس الضريبي) ، أما في حالة الضرائب المباشرة فالعكس هو الصحيح (الجيلاتي، 2000).

وتعد ضريبة المبيعات وضريبة الدخل أهم مكونات الإيرادات الضريبية في الأردن ؛ إذ تشكل ما يعادل (86 %) من الضرائب التي يتم فرضها (سلامة، وآخرون، 2011). وتعد الضريبة العامة على المبيعات (ضريبة القيمة المضافة) المصدر الرئيس للإيرادات في أكثر من 70 % من دول العالم. وتم تبني الضريبة على المبيعات لأول مرة عام 1954م من قبل فرنسا ومن ثم امتدت إلى بقية الدول (النقاش، 1997). كما أنها طبقت في العديد من الدول النامية ضمن سياسة الإصلاح الاقتصادي ومن بين هذه الدول: الأردن - السودان - مصر - المغرب - تونس. وبالتالي يمكننا القول إن التوجه الحديث في مجال الضرائب هو: تخفيض الضرائب على مصادر تمويل الدخل، والتركيز على أوجه استخدامات الدخل من خلال الضريبة على القيمة المضافة، أو الضريبة على المبيعات مع مراعاة مبدأ العدالة الضريبية ما أمكن من خلال زيادة الإعفاءات الشخصية والاجتماعية لذوي الدخل المحدود عند فرض ضريبة الدخل، وكذلك عن طريق إعفاء السلع الضرورية أو إخضاعها لسعر منخفض خلال تطبيق الضريبة على الاستهلاك.

ضريبة المبيعات:

تعد ضريبة المبيعات من الضرائب غير المباشرة التي يدفعها المستهلك عند استعمال دخله في شراء المنتجات، فيدفعها مشتري وينقل عبئها إلى مشترٍ آخر. كما يدفعها المنتج وينقل عبئها إلى المستهلك النهائي عن طريق زيادة أسعار منتجاته لتحقيق ما دفعه كضريبة مبيعات. فضريبة المبيعات تفرض على بيع السلعة أو الخدمة في مراحلها المختلفة دون أن تفرض على مدخلات تلك السلعة أو الخدمة من مشتريات وخدمات بسيطة، حيث يستطيع المكلّف نقل عبئها بالكامل للمستهلك، وهي ليست سنوية بل تدفع عند الاستهلاك أو الشراء ويتم توريدها لدائرة الضريبة من المكلّفين خلال الفترة الضريبية وهي تختلف من دولة لأخرى؛ فهي في الأردن تورّد كل شهرين، والمكلف هنا هو التاجر وليس المستهلك. والمكلف هو مجرد وسيط بين المستهلك الذي يقع عليه عبء الضريبة وبين دائرة الضريبة.

وتعد ضريبة المبيعات المصدر الأول والأكبر الذي يرفد خزينة الدولة الأردنية. وتشير البيانات المنشورة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014) إلى أن الضرائب غير المباشرة، لا سيما الضريبة الخاصة على المبيعات، قد أصبحت وبصورة متزايدة المصدر الرئيس للإيرادات الحكومية، حيث زادت أهميتها النسبية من 10.6 % خلال الفترة 1985 - 1988 إلى 45.8 % في الفترة 2009 - 2012، كما ارتفعت نسبة الضرائب غير المباشرة من ما يقارب 61 % في العام 2009 إلى ما يقارب 67 % من إجمالي الإيرادات الضريبية في العام 2010 لتستمر في الارتفاع في العام 2012 لتصل ما يقارب 69 % من إجمالي الإيرادات الضريبية وغير الضريبية.

جودة الخدمات المقدمة في دائرة ضريبة الدخل والمبيعات ولذلك لا بد من اعتماد نظام جودة في العملية التدريبية ينعكس على أداء الخدمات الضريبية وكفاءتها. لذا يجب أن تتسم المنظومة الضريبية بكل مكوناتها بالكفاءة والفاعلية، حيث يجب أن تسهم الضرائب في إعادة توزيع الثروة وتحقيق العدالة بين المواطنين.

وتمثل الإيرادات الضريبية بشقيها المباشرة وغير المباشرة جزءاً مهماً من إيرادات الدول المتقدمة والنامية على حد سواء، كما تسهم الإيرادات الضريبية في مختلف دول العالم في تمويل خطط التنمية المطروحة من قبل الحكومات وتمويل مختلف النفقات التي تقوم بها الدول لكافة القطاعات.

وتعد الضرائب غير المباشرة من أهم أنواع الضرائب في كثير من الدول بما فيها الأردن، نظراً لوفرة الحصيلة التي تحققها الدولة منها، لا سيما ضريبة المبيعات التي تعد المورد الأكبر والأهم لخزينة الأردن بشكل خاص وغيرها من الدول بشكل عام. وضريبة المبيعات تطبق في العديد من الدول وإن كانت تحمل أسماء مختلفة كضريبة القيمة المضافة.

ويقوم النظام الضريبي على ثلاثة محاور هي (صالح، 2007):

1. المحور التشريعي: أي القوانين والتشريعات الضريبية الناظمة لقطاع الضرائب.

2. المحور التنظيمي الفني: وهو عبارة عن القواعد والإجراءات المفسرة والمنظمة لعملية التقدير والتحصيل الضريبي.

3. المحور التنفيذي: وهو الجهاز الضريبي الذي يقوم بتطبيق القانون وتنفيذ السياسة الضريبية من خلال التقدير والتحصيل والمتابعة.

وعرّف الخطيب (1992) الضريبة بأنها: ”استقطاع نقدي يفرض من قبل السلطات العامة على الأشخاص الطبيعيين وكذلك الاعتباريين وفقاً لمقدرتهم التكلفة بطريقة نهائية بلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ولتحقيق تدخل الدولة“. كما يمكن تعريف النظام الضريبي بأنه (جيلاتي، 2000): ”مجموع القواعد القانونية والفنية التي تمكن من الاستقطاع الضريبي في مرحلته المتتالية من التشريع إلى الربط والتحصيل“.

وتعد الضرائب غير المباشرة في الوقت الحالي إحدى الأدوات الرئيسة للسياسة الضريبية، كما أنها عنصر فاعل في رفق خزينة الدولة بالموارد المالية، أي أنها تتمتع بوفرة الحصيلة الضريبية مقارنة بالضرائب المباشرة، هذا بالإضافة لتأثيرها على الاستهلاك والاستثمار والإدخار وأثرها على المستوى العام للأسعار، وعلى الرغم من ذلك فهي ضريبة أقل عدالة من الضرائب المباشرة، ويرجع ذلك إلى أن المكلّف القانوني ليس هو المكلّف الاقتصادي أو الفعلي، بمعنى أن العبء الضريبي ينتقل من المكلّف القانوني وهو في هذه الحالة منتج السلعة وكل من له علاقة بالإنتاج والبيع والشراء أو استعمال السلع والخدمات إلى مكلّف آخر يقوم بدفع الضريبة، ويتحمل عبئها (المكلف الاقتصادي)، وهو المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة، وهذا ما

المشتري وتوريدها لدائرة ضريبة الدخل والمبيعات ضمن مواعيد محددة.

ويرى (المجلس الاقتصادي الاجتماعي الأردني، 2014): أن النظام الضريبي الأردني يعاني من تعقد النظام الضريبي وعدم استقراره، وأن هناك عدم تشدد في فرض الجزاء على المتهربين من دفع الضرائب، وعدم توفر قاعدة بيانات ومعلومات كافية عن نشاطات المكلفين من المهنيين، وأن الإصلاحات الضريبية لم تعتن بشكل كاف بتطوير الموارد البشرية العاملة في المجال الضريبي من مدققين ومحاسبين ومراجعين، من أجل رفع كفاءة المنظومة الضريبية، إضافة إلى ضعف المراقبة والكفاءة لدى أجهزة التحقيق والتحصيل، مما سهل من عمليات التهرب الضريبي. حيث تشير بيانات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات إلى وجود متأخرات ضريبية تزيد عن المليار دينار. لذا فإن عدم فاعلية المنظومة الضريبية سيؤثر بشكل مباشر على حجم الإيرادات الضريبية وسيؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي.

شركات الاتصالات الأردنية

تعرف الاتصالات بأنها (قانون الاتصالات الأردني رقم 13 لعام 1995): نقل أو بث أو استقبال أو إرسال الرموز أو الإشارات أو الأصوات أو الصور أو البيانات، مهما كانت طبيعتها، بواسطة الوسائل السلكية أو الراديوية أو الضوئية أو بأي وسيلة أخرى من الأنظمة الإلكترونية. وعُرفت خدمة الاتصالات بأنها: الخدمة التي تتكون كلياً أو جزئياً، من إرسال المعلومات واستقبالها وتميرها على شبكات اتصالات باستخدام أي من عمليات الاتصالات.

يرجع تاريخ الاتصالات الأردنية إلى عام 1921، وتم إنشاء وزارة المواصلات (برق، بريد، هاتف) عام 1951، مما ساعد على تطوير خدمات الاتصالات في البلاد. وفي سنة 1961 دخلت خدمة بدالة الهواتف الاوتوماتيكية لأول مرة في العاصمة عمان بسعة 5000 خط، وفي سنة 1971 أنشئت مؤسسة الاتصالات السلكية واللاسلكية لتعنى بالإدارة اليومية لخدمات الاتصالات، كما تم إنشاء محطة أقمار صناعية، وأصبحت مؤسسة الاتصالات السلكية واللاسلكية في عام 1997 شركة تحمل اسم شركة الاتصالات الأردنية، وسجلت كشركة أهلية.

ويتألف قطاع أعمال الاتصالات الخلوية من الخدمات والمنتجات الخلوية المقدمة من قبل ثلاث شركات هي: زين حيث باشرت أعمالها كأول شركة اتصالات خلوية في أيلول 1995. وأورانج خلوي التي تم تسجيلها في أيلول 1999 بهدف بناء شبكة اتصالات خلوية جديدة ومتطورة لخدمة المملكة، وقد بدأت أورانج خلوي عملياتها التشغيلية في أيلول 2000 كمزود ثانٍ لخدمات الاتصالات الخلوية في الأردن. وفي عام 2004 منحت رخصة لشركة أمنية للاتصالات الأردنية لتقديم خدمات الاتصالات المتنقلة، وأطلقت أعمالها عام 2005 بشكل رسمي في السوق الأردني.

وتقوم هذه الشركات بتقديم عدد من الخدمات كمبيعات، أهمها بيع الخطوط الهاتفية وبطاقات الشحن، وخدمات الإنترنت، وكذلك بيع الأجهزة الخلوية، وتقوم هذه الشركات بإعطاء دقائق

وتعاني ضريبة المبيعات من مشاكل متجددة كالمشكلات المترتبة على التجارة الإلكترونية، وأفكار جديدة تظهر بشأن ما تستطيع هذه الضريبة تحقيقه فيما يتعلق بمعاملة الخدمات المالية، والقطاع العام (مؤتمر الحوار الدولي روما، 2005).

الضريبة العامة على المبيعات في الأردن

بدأ الأردن بتطبيق الضرائب غير المباشرة في عام 1926م على شكل ضريبة مكوس، وتطورت مع الوقت وصولاً إلى ضريبة القيمة المضافة عام 2001م، وعلى أثر ما حصل في الأردن من أزمة اقتصادية في العام 1988م وجدت الحكومة الأردنية نفسها أمام مفترق طرق صعب وهو تعديل الوضع الاقتصادي، ووضع برنامج تصحيح في العام نفسه، بحيث اتخذت قرارات تقضي بإصلاح النظام الضريبي ووضع قوانين ضريبية جديدة من أهمها إصدار قانون الاستهلاك رقم 34 لسنة 1988م، والذي كان بديلاً لقانون ضريبة الإنتاج والمكوس، وبناءً على توصيات البنك الدولي وصندوق النقد الدولي فقد ارتأت الحكومة الأردنية تطبيق قانون ضريبي غير مباشر جديد، وهو قانون ضريبة القيمة المضافة، باعتباره قانوناً حديثاً وعصرياً ومطبقاً في العديد من الدول الأوروبية والعربية، واعتماداً على وفرة الحصيلة والمرونة التي يتمتع بها، وقد تم استحداثه في العام 1992م وتسويقه تحت مسمى قانون الضريبة العامة على المبيعات الأردني وقد بدأ العمل به في العام 1994م، تحت الرقم 6 لسنة 1994م، وعلى مرحلتين: الأولى عام 1994م وشملت المستوردين والصناعيين والخدمات، والثانية 2001م وشملت الفئات الأخرى؛ والذي طبق بموجبه ضريبة القيمة المضافة (عبيدات، 2001).

وتخضع السلع والخدمات في الأردن إلى ثلاثة أنواع من النسب الضريبية هي (قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 6 لعام 1994 وتعديلاته):

♦ الضريبة العامة: وهي بنسبة 16% على السلع والخدمات، و 4% على بعض السلع.

♦ الضريبة الخاصة: وهذه الضريبة تفرض بشكل نسبي أو مبالغ محددة على سلع محددة بجداول الضريبة العامة أو الجداول الجمركية، وهي أقرب ما تكون للرسوم الجمركية أو تغيير لصيغة الرسوم الجمركية بمسمى ضريبة على المبيعات.

♦ الضريبة الصفيرية: يخضع بعض فئات من المكلفين لنسبة 0% ضريبة عامة على المبيعات، وفي هذه الحالة تُسترد الضريبة المدفوعة على المشتريات، ولا تحتسب ضريبة عامة على المبيعات، وهذه الفئات محددة بالقانون.

في حين بقيت بعض السلع غير خاضعة للضريبة العامة للمبيعات، وهي محددة بجداول مرفقة بالقانون.

وضريبة المبيعات وفق القانون الأردني هي: الضريبة المفروضة بموجب القانون رقم 6 لسنة 1994 وتعديلاته على السلع والخدمات المحلية والمستوردة، وتستوفى من المستهلك بشكل غير مباشر على شكل زيادة في سعر السلعة أو الخدمة بمقدار الضريبة المفروضة ويقوم الشخص المكلف بتحصيلها من

هذا بالاستناد لتعريف الخدمة الوارد بالمادة رقم 2 من قانون الضريبة العامة رقم 6 لسنة 1994 وتعديلاته، وكذلك الجدول رقم 1 من نظام الضريبة الخاصة رقم 80 لسنة 2002، وبالتالي فإن أنشطة شركات الاتصالات كافة خاضعة للضريبة الخاصة والعامة بما في ذلك الخدمات المجانية المقدمة.

السؤال الثاني: هل يمكن تحديد الحجم الحقيقي لخدمات الاتصالات في الأردن؟

قام الباحثان بالبحث والتحقيق في إمكانية الحصول على الحجم الحقيقي لخدمات الاتصالات الأردنية الخلوية من خلال شركات الاتصالات، ولم يتمكن الباحثان من الحصول على المعلومة الكاملة، وكذلك لم يجدا البيانات في أكثر من دائرة حكومية إلا من خلال هيئة تنظيم قطاع الاتصالات؛ والذين قاموا مشكورين بتزويدنا بعدد المكالمات الخلوية والرسائل القصيرة sms خلال فترة الدراسة 2010 – 2013، وحسب الجدول المبين أدناه.

جدول رقم 1
عدد دقائق الاتصالات الخلوية

البيان	2010	2011	2012	2013
عدد دقائق الاتصالات الخلوية*	19,297,128,387	25,294,891,558	33,456,600,806	34,272,635,171

*المصدر: هيئة تنظيم قطاع الاتصالات الأردنية، 2015.

يلاحظ من الجدول أعلاه أن عدد دقائق الاتصالات الخلوية خلال السنوات الثلاث 2011_2013 زاد بشكل مطرد؛ حيث بلغت في عام 2010 حوالي 19.29 بليون دقيقة، وارتفعت إلى حوالي 25.29 بليون دقيقة في عام 2011، وبزيادة حوالي 6 بليون دقيقة؛ أي ما نسبته حوالي 30 %، في حين بلغت في عام 2012 حوالي 33.5 بليون دقيقة، وبزيادة مقدارها حوالي 14.25 بليون دقيقة عما كانت عليه في عام 2010 وبزيادة مقدارها حوالي 75 %، وارتفعت إلى حوالي 34.27 بليون دقيقة في عام 2013، وبزيادة مقدارها حوالي 15 بليون دقيقة وبنسبة 78 % تقريباً. وهذا يظهر أن الاتصالات الخلوية في السنة الأخيرة زادت بشكل كبير جداً، ويعزو الباحثان ذلك إلى زيادة عروض الدقائق المجانية التي تقدمها شركات الاتصالات الخلوية مقابل الاشتراكات المدفوعة مسبقاً.

مجانية تبلغ الآف الدقائق ومئات الرسائل في بعض أنواع الخطوط، وأحياناً يتم إعطاء دقائق ورسائل مجانية إضافية عند كل عملية شحن بطاقة حيث تبلغ أحياناً ما نسبته 25 %_ 100 % من عدد الدقائق الأصلية الموجودة في البطاقة المشحونة، وكل هذه الدقائق والرسائل المجانية لا يتم دفع أي ضريبة مبيعات مقابلها.

الدراسة الميدانية

فرض قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 6 لسنة 1994 وتعديلاته على السلع والخدمات المصنعة أو المستوردة أو المعاد بيعها داخل المملكة ضريبة بنسب محددة ومبينة بجدول مرفقة بالقانون، وحددت المادة رقم (4) من القانون تعريف بيع السلعة أو الخدمة وذلك من خلال انتقال ملكية السلعة إلى المشتري لقاء بدل، وكذلك يعد بيع استعمال السلعة من قبل المكلف لأغراضه الخاصة أو تمكين غيره من ذلك مقابل بدل أو بدون بدل.

واشترط القانون استحقاق الضريبة على أساس قيمة الفاتورة، أو ما تم دفعه من قيمة السلعة، أو بدل الخدمة أيهما أعلى. فيما ألزمت التعليمات الخاصة بإخضاع السلع والخدمات المنتجة محلياً رقم (1) لسنة 2005 المكلف المسجل بالضريبة الخاصة باستيفاء الضريبة الخاصة على مبيعاته من السلع والخدمات المنتجة محلياً الخاضعة للضريبة عند بيعها حسب نسبة الضريبة أو فنتها وعلى القيمة الحقيقية المدفوعة فعلاً. بينما اشترط القانون المصري رقم 11 لسنة 1991 على أن «تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلعة أو الخدمات»، وكذلك نحي قانون الضريبة على القيمة المضافة السوداني رقم 23 لسنة 2001، حيث نص على أنه «تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة أو العمل». وفي السودان بلغت نسبة الضريبة العامة على السلع والخدمات 17 %، في حين تبلغ على الاتصالات الخلوية 30 %.

وتوجد طريقتان لاحتساب الضريبة على خدمات الاتصالات هما: الطريقة المباشرة؛ التي يتم بموجبها احتساب الضريبة بشكل مباشر على الخدمات المستهلكة، كما في التشريعين السوداني والمصري، وكذلك الخدمات الأخرى (غير الاتصالات الخلوية المدفوعة مسبقاً) في التشريع الأردني، والطريقة غير المباشرة التي استخدمها المشرع الأردني لاحتساب الضريبة على خدمات الاتصالات الخلوية المدفوعة مسبقاً.

اختبار أسئلة الدراسة:

السؤال الأول: هل النشاط الرئيس لشركات الاتصالات الأردنية هو بيع بطاقات الشحن؟

بالرجوع إلى التشريعات الضريبية النافذة للضريبة العامة على المبيعات، واستشارة فقهاء القانون الضريبي تبين أن نشاط شركات الاتصالات الخلوية بالأساس هو نشاط خدمي، يهدف إلى خدمة الزبائن من خلال تقديم خدمات الاتصالات المختلفة، وإن بيع بطاقات الشحن يعد خدمة وليس بيع سلعة.

■ إصدار فاتورة ضريبية.

■ تسلم بدل الخدمة كلياً أو جزئياً.

ويمكن احتساب الضريبة العامة على بطاقات الشحن فئة

5 دنانير على النحو التالي:

- الضريبة الخاصة $0.24 \times 5.000 = 1.200$ دينار

- الضريبة العامة $(1.200 + 5.000) \times 16\% =$

0.992 دينار.

وبذلك تكون الضريبة الخاصة على البطاقة 1.200 دينار،

وحوالي دينار واحد ضريبة عامة مهما بلغ حجم الخدمات الممنوحة لمستخدم الخدمة كثرت أم قلت، وكذلك إذا استخدمت الخدمات بشكل كامل أو جزئي أو لم يستخدمها، وهذه الطريقة تركت الباب مفتوحاً أمام شركات الاتصالات للمنافسة في إعطاء المزيد من الخدمات للمستهلكين مقابل مبلغ ضريبي محدد سلفاً.

السؤال الرابع: هل توجد طريقة مختلفة في احتساب الضريبة العامة على خدمات الاتصالات في الدول الأخرى؟

من خلال استقصاء طرق احتساب الضريبة العامة على المبيعات في بعض الدول العربية، نجد أن التشريع المصري نص في المادة رقم 13 من قانون رقم 11 لسنة 1991 على أنه: «تضاف قيمة الضريبة إلى سعر السلعة أو الخدمات». ولدى الاستفسار من مستخدمي الخدمة في مصر أوضحوا أنهم يدفعون فقط قيمة رصيد البطاقة الذي يشحن لهم دون زيادة أية مبالغ إضافية على القيمة؛ حيث يتم دفع 10 جنيهات مصرية مقابل شحن الرصيد بمبلغ 10 جنيهات. ويتم احتساب الضريبة عند إجراء أي اتصال أو إرسال رسالة قصيرة حسب التعرفة المحددة.

ونصت المادة 13 / 1 من قانون الضريبة على القيمة المضافة السوداني رقم 23 لسنة 2001 على أنه: «تستحق الضريبة بتحقيق واقعة بيع السلعة أو أداء الخدمة أو العمل. ولدى مقابلة الباحث الأول المسؤولين في ديوان الضرائب (ضريبة القيمة المضافة) في السودان بتاريخ 23 / 12 / 2013م أفادوا بأن ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات تبلغ 17%، وعلى خدمات الاتصالات 30% وتحتسب بالطريقة المباشرة، وعلى المكالمات والرسائل الصادرة فعلياً، مع العلم بعدم وجود ضرائب خاصة حسب التشريع السوداني.

ويبين الجدول أدناه الضريبة المحتسبة على خدمات الاتصالات الخلوية الصادرة فعلياً من شركات الاتصالات الأردنية حسب التشريع السوداني بفرض أن قيمة المكالمات الخلوية (20) فلساً أردنياً، وقيمة الرسالة القصيرة (30) فلساً أردنياً.

جدول رقم 2

عدد الرسائل القصيرة المرسله

البيان	2010	2011	2012	2013
عدد الرسائل القصيرة المرسله*	1,889,017,615	1,636,641,287	2,282,040,764	2,582,435,27

*المصدر: هيئة تنظيم قطاع الاتصالات الأردنية، 2015.

يلاحظ من الجدول أعلاه أن هناك نقصاً في الرسائل القصيرة المرسله في عام 2011 بحوالي 250 مليون رسالة وبنسبة حوالي 13% عما كانت عليه عام 2010، في حين زادت في عام 2012 بحوالي 390 مليون رسالة عنها في عام 2010 وبنسبة حوالي 20%، وزادت بحوالي 690 مليون رسالة في عام 2013 وبنسبة 37% تقريباً. ويعزو الباحثان التذبذب في عدد الرسائل القصيرة المرسله إلى زيادة أسعارها في عام 2011، ومنح رسائل قصيرة مجانية مع بعض العروض المدفوعة مقدماً في عامي 2012 و 2013.

السؤال الثالث: كيف يتم احتساب الضريبة العامة على خدمات شركات الاتصالات الأردنية؟

للإجابة على هذا السؤال تم الرجوع إلى نصوص التشريعات الناظمة للضريبة العامة في الأردن والمتمثلة في:

◆ أولاً: الضريبة الخاصة: تم إضافة البند (خدمة اشتراك الهاتف المتنقل والراديو المتنقل المؤجلة الدفع أو المدفوعة مسبقاً) إلى النظام الأصلي رقم 80 لسنة 2000 نظام الضريبة الخاصة بموجب النظام المعدل رقم 1 لسنة 2006، والمنشور بالجريدة الرسمية رقم 4741 تاريخ 16 / 1 / 2006، وحددت الضريبة بهذا التعديل بنسبة 4%، وتم تعديل النسبة إلى 8% بموجب النظام المعدل رقم 8 لسنة 2010، والمنشور بالجريدة الرسمية رقم 5016 تاريخ 1 / 3 / 2010، ثم عدلت نسبة الضريبة الخاصة اعتباراً من 1 / 8 / 2010 إلى 12% بموجب النظام المعدل رقم 30 لسنة 2010 والمنشور بالجريدة الرسمية رقم 5037 تاريخ 16 / 6 / 2010، وتم مضاعفة النسبة إلى 24% بموجب النظام المعدل رقم 64 لسنة 2013 والمنشور بالجريدة الرسمية رقم 5229 تاريخ 10 / 7 / 2013.

◆ ثانياً: الضريبة العامة: فرض قانون الضريبة العامة على المبيعات رقم 6 لسنة 1994، وتعديلاته ضريبة مبيعات بنسبة 16% على السلع والخدمات، وحددت المادة التاسعة من القانون بأنه تستحق ضريبة بيع الخدمة عند وقوع أي من الحالتين التاليتين أيهما أسبق، وهما:

جدول رقم (3)

احتساب الضريبة بالدينار وفق الطريقة المباشرة
حسب التشريع السوداني (2010 - 2013) *

البيان	2010	2011	2012	2013
عدد دقائق الاتصالات الخلوية	19,297,128,387	25,294,891,558	33,456,600,806	34,272,635,171
قيمة المكالمات الخلوية /0.02 دقيقة	385,942,568	505,897,831	669,132,016	685,452,703
الضريبة العامة المحتسبة 30 %	115,782,770	151,769,349	200,739,605	205,635,811
عدد الرسائل القصيرة المرسله	1,889,017,615	1,636,641,287	2,282,040,764	2,582,435,827
قيمة الرسائل القصيرة المرسله /0.03 رسالة	56,670,528	49,099,239	68,461,223	77,473,075
الضريبة العامة المحتسبة 30 %	17,001,159	14,729,772	20,538,367	232,419,22
مجموع الضريبة المحتسبة	132,783,929	166,499,121	221,277,972	228,877,733

* إعداد الباحثين، 2015.

10 فلسات كحد أدنى نجد:

$5000 \times 0.010 = 50.000$ دينار قيمة الخدمات المجانية

$8.800 = 16\% \times (50.000 + 5.000)$ دينار قيمة

الضريبة المقدرة

الفرق بين الطريقتين = $8.800 - 2.200 = 6.600$ دينار

وهذا يظهر الفرق بين الطريقتين في احتساب الضريبة العامة الذي نسبته (4: 1) ، هذا إذا تم استهلاك كامل الرصيد المجاني، بالإضافة إلى مخاطر إحصاء بطاقات الشحن المصدرة والمباعة وتواريخ البيع وتواريخ توريد الضريبة؛ الأمر الذي يؤدي إلى رفع نفقات التحاسب الضريبي.

وفي أدناه جدول احتسبت فيه الضريبة العامة على خدمات الاتصالات الخلوية الفعلية خلال الأعوام 2010 - 2013 محتسبة على أساس تقدير سعر الدقيقة 20 فلس، وسعر الرسالة القصيرة 30 فلس.

يلاحظ من الجدول أعلاه أنه في حال تطبيق التشريع السوداني على المكالمات الخلوية المحلية والرسائل القصيرة الصادرة؛ يمكن احتساب الضريبة بحوالي 132 مليون دينار خلال عام 2010، وحوالي 166 مليون دينار في عام 2011، وحوالي 221 مليون دينار في عام 2012 و 228 مليون دينار في عام 2013.

السؤال الخامس: هل الخدمات المجانية المقدمة من قبل شركات الاتصالات خاضعة للضريبة؟

في حال احتساب الضريبة العامة فقط دون احتساب الضريبة الخاصة بالطريقة المباشرة على الخدمات المقدمة لإحدى شركات الاتصالات الخلوية على بطاقة الشحن فئة 5 دنانير، وهي 5000 دقيقة مجانية مع الاحتفاظ بالرصيد المشحون واستعماله في الاتصالات والرسائل وخدمات الانترنت. ويتقدير سعر الدقيقة

جدول رقم (4)

احتساب الضريبة على الطريقة المباشرة حسب التشريع الاردني (2010 - 2013) *

البيان	2010	2011	2012	2013
عدد دقائق الاتصالات الخلوية	19,297,128,387	25,294,891,558	33,456,600,806	34,272,635,171
قيمة المكالمات الخلوية /0.02 دقيقة	385,942,568	505,897,831	669,132,016	685,452,703
الضريبة الخاصة المحتسبة 24 %	92,626,216	121,415,479	160,591,684	164,508,649
الضريبة العامة المحتسبة 16 %	76,571,005	100,370,130	132,755,792	135,993,816
مجموع الضريبة المحتسبة على المكالمات	169,197,222	221,785,609	293,347,476	300,502,465

البيان	2010	2011	2012	2013
عدد الرسائل القصيرة المرسله	1,889,017,615	1,636,641,287	2,282,040,764	2,582,435,827
قيمة الرسائل القصيرة المرسله 0.03 / رسالة	56,670,528	49,099,239	68,461,223	77,473,075
الضريبة الخاصة المحتسبة 24 %	1,700,116	1,472,977	2,053,837	18593538
الضريبة العامة المحتسبة 16 %	1,751,119	1,517,166	2,115,452	15370658
مجموع الضريبة المحتسبة على الرسائل القصيرة	3,451,235	2,990,144	4,169,288	33964196
مجموع الضريبة المحتسبة	172,648,457	224,775,753	297,516,764	334466661

*إعداد الباحثين، 2015.

78 % على التوالي، وهذا يؤثر الى حجم التهرب من الضريبة العامة بالاستناد إلى الثغرة القانونية المتمثلة باحتساب الضريبة العامة على بطاقات الشحن بدلا من احتسابها بشكل مباشر على المكالمات الخلوية الصادرة فعلا كما في التشريع السوداني.

وعند مقارنة أرقام الضريبة العامة الفعلية مع الأرقام المحتسبة في الجدول رقم (4) نجد أن أرقام عام 2010 قريبة من بعضها بعضها، إذ إن المحتسبة حوالي 78 مليون دينار، بينما نجد فروقا كبيرة في عامي 2011 و 2012، حيث كانت على التوالي 102 مليون و 135 مليون دينار، ويظهر الفرق جليا في عام 2012 حيث ازداد حجم الاتصالات الخلوية بنسبة 75 % بينما انخفضت الضريبة المحصلة بنسبة 7 % بدلا من زيادتها بنفس النسبة.

أما المقارنة مع القانون السوداني فإنه من غير الممكن إجراء المقارنة لعدم توفر بيانات الضريبة الخاصة، لتبيان أفضلية احتساب ضريبة عامة بنسبة عالية، أو احتساب نوعين من الضريبة - خاصة وعامة - .

النتائج

من خلال الإجابة على أسئلة الدراسة، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. النشاط الرئيس لشركات الاتصالات هو تقديم خدمة الاتصالات بأشكالها كافة، وبطاقات الشحن التي تبيعها شركات الاتصالات تعد أداة لشحن الرصيد وليست سلعة تباع ليضاف عليها ضريبة المبيعات.

2. استخدام الطريقة غير المباشرة في احتساب الضريبة العامة على المبيعات يؤدي إلى فتح باب التهرب من الضريبة العامة، وخفض الحصيلة الضريبية كما هو ظاهر في نسبة نمو الاتصالات الخلوية التي انعكست على انخفاض الحصيلة الضريبية.

3. استخدام الطريقة غير المباشرة في احتساب الضريبة العامة على مبيعات بطاقات الشحن يؤدي إلى الإخلال بالعدالة

يلاحظ من الجدول أعلاه أن الضريبة المحتسبة حسب التشريع الأردني بالطريقة المباشرة بلغت حوالي 172 مليون دينار في عام 2010، وحوالي 225 مليون في عام 2011، وحوالي 297 مليون دينار في عام 2012، وارتفعت الى ما يقارب 334 مليون دينار في عام 2013. ولمقارنة هذه الأرقام مع الأرقام الفعلية المحصلة من شركات الاتصالات الأردنية لم يتمكن الباحثان من الحصول على القيم الفعلية للضريبة الخاصة، وتم الحصول على أرقام تقريبية لقيمة الضريبة العامة، وعلى أنشطة شركات الاتصالات الخلوية كافة بما فيها المكالمات الخلوية والرسائل القصيرة، ولم يتمكن الباحثان من تحديد قيمة المكالمات الخلوية والرسائل القصيرة لتقدير قيمة الضريبة الخاصة والضريبة العامة على المبيعات، والجدول التالي يبين حجم الضريبة العامة الفعلية التقريبية المحصلة من شركات الاتصالات الخلوية.

جدول رقم (5)

حجم الضريبة العامة المدفوعة من قبل شركات الاتصالات الخلوية خلال الفترة 2010 -

*2013

البيان	2,010	2,011	2,012	2013
الضريبة العامة (الف دينار اردني)	81,250	80,500	75,700	79,500

*إعداد الباحثين، 2014.

ومن خلال الجدول أعلاه يظهر للبيان أن حجم الضريبة العامة على خدمات شركات الاتصالات الخلوية في عام 2010 حوالي 81.25 مليون، وحوالي 80.5 مليون دينار في عام 2011، أما عام 2012 فانخفضت إلى 75.7 مليون دينار، حيث انخفضت في عام 2011 بنسبة 1 % تقريبا فيما انخفضت في عام 2012 بنسبة 7 % تقريبا، وزادت بما يقدر 5 % عنها في عام 2012 مع العلم بأن المكالمات الخلوية ازدادت بشكل مضطرد في الاعوام 2011 و 2012 و 2013 وبنسبة 30 % و 75 % و

المصادر والمراجع:

1. إرشيد، علي نواش محمد، (2004)، «الضريبة العامة على المبيعات في الأردن وانعكاسها على الهيكل الضريبي والعبء الضريبي»، رسالة ماجستير غير منشورة، إربد، جامعة اليرموك.
2. التميمي، وهيب، (2000)، «قياس الأداء في جهاز الضريبة العامة على المبيعات في الأردن، دراسة تحليلية وميدانية»، رسالة ماجستير غير منشورة، عمان، الجامعة الأردنية.
3. الجليلاتي، محمد، (2000)، «النظام الضريبي السوري واتجاهاته»، من منشورات جمعية العلوم الاقتصادية السورية، دمشق، سوريا.
4. الحديدي، إبراهيم بابا عبدالقادر، (2010)، «أثر جودة التدريب على تحسين الإيرادات الضريبية وانعكاسه على الاقتصاد الوطني»، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 15، الأردن.
5. الخطيب، خالد، (1992)، «الضريبة على الدخل، أصول محاسبتها في الأردن»، عمان، زهران للنشر والتوزيع.
6. الخطيب، كمال، (2006)، «دور الإيرادات الضريبية في تمويل الموازنة العامة في فلسطين»، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
7. السامرائي، يسري والعبدي، زهرة، (2012)، «تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي»، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 4، العدد 9، العراق.
8. سلامة، رأفت، وآخرون، (2011)، «العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات»، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 19، العدد الأول، غزة.
9. الشوابكة، إبراهيم كامل، (2007)، «ضريبة المبيعات على التجارة الإلكترونية مجلة دراسات، علوم الشريعة والقانون، مجلد 34، (ملحق) الأردن، الأردن.
10. صالح، محمد عبد الفتاح، (2007)، «العوامل المساهمة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة»، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
11. الصبري، حسن سعيد محمد، (2010)، «الضريبة العامة على المبيعات ومشاكل تطبيقها في اليمن»، رسالة دكتوراه غير منشورة، دمشق، جامعة دمشق.
12. عبيدات، رفعت (2001)، «ضريبة المبيعات خبرات وحلول»، دائرة المطبوعات والنشر، عمان، الأردن.
13. قانون الاتصالات الأردني رقم 13 لعام 1995، المنشور في الجريدة الرسمية بتاريخ 1/10/1995.
14. قانون الضريبة العامة على المبيعات الأردني رقم 6 لعام 1994 وتعديلاته، المنشور في الجريدة الرسمية بتاريخ 31/5/1994.

الضريبية عن طريق احتساب الضريبة على قيمة البطاقة بغض النظر عن حجم الخدمة المستهلكة من قبل الزبون.

4. الانتقال إلى الطريقة المباشرة في احتساب الضريبة العامة على المبيعات يؤدي إلى وفرة الحصيلة الضريبية والحد من التهرب، ونمو الإيرادات العامة بنفس اتجاه نمو الخدمات المستهلكة، وتوريد الإيرادات في مواعيدها الفعلية.

5. الانتقال إلى الطريقة المباشرة يؤدي إلى تسهيل عمليات التحاسب الضريبي، وبالتالي الاقتصاد بالنفقات.

6. تعد الطريقة المباشرة أكثر عدالة من الطريقة غير المباشرة؛ حيث تحتسب الضريبة على الخدمات المستهلكة فقط.

التوصيات:

1. إخضاع جميع المكالمات والرسائل وحزم الإنترنت المجانية لضريبة المبيعات.

2. انتقال الإدارة الضريبية في الأردن إلى الطريقة المباشرة في احتساب الضريبة العامة على مبيعات خدمات شركات الاتصالات الخلوية من خلال تعديل التشريعات الناظمة.

3. اعتماد نسبة ضريبة عامة واحدة في الأردن كما في السودان بدلا من نوعين من الضرائب، الأمر الذي يؤدي إلى تقديم إقرار واحد من قبل شركات الاتصالات كل شهرين بدلا من تقديم نوعين من الإقرارات؛ إقرارات الضريبة العامة وإقرارات الضريبة الخاصة.

4. إجراء دراسات في مجال الضريبة العامة على المبيعات على القطاعات كافة في الأردن.

5. إيجاد وسيلة لحث القطاعات الإدارية الحكومية وقطاعات الأعمال المختلفة في الأردن على التعاون مع الباحثين للوصول إلى المعلومة.

15. قانون الضريبة على القيمة المضافة السوداني رقم 23 لعام 1999، الصادر بتاريخ 26/6/1999.
16. قانون الضريبة العامة على المبيعات المصري رقم 11 لعام 1991 وتعديلاته، المنشور في الجريدة الرسمية بتاريخ 2/5/1991.
17. القطاونة، إبراهيم والعضايلة، علي (2010)، «أثر الإيرادات الضريبية (الدخل والمبيعات والجمارك) على تطور النفقات العامة في الموازنة العامة الأردنية»، مؤتمراً للبحوث والدراسات، المجلد 25 العدد 7.
18. قندح، عدلي، (2013)، جريدة الرأي، الأردن، العدد المنشور بتاريخ 18/11/2013.
19. القويدر، أمجد سالم، (2004)، «أثر الهيكل الضريبي على النشاط الاقتصادي في الأردن خلال الفترة (1970 - 2001)» رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة اليرموك، إربد، الأردن.
20. كيف، مارتن ومفوة، ويندريد (2011)، «فرض الضرائب على خدمات الاتصالات/ تكنولوجيا المعلومات والاتصالات: نظرة عامة» (ورقة بحثية)، الاتحاد الدولي للاتصالات، جنيف.
21. المجلس الاقتصادي الاجتماعي الأردني، (2014)، «التهرب الضريبي في الأردن: الأسباب، والوسائل، والحجم»، من منشورات المجلس الاقتصادي الاجتماعي الأردني، الأردن.
22. النقاش، غازي عبد الرازق، (1997) «المالية العامة»، عمان، دار وائل للنشر.
23. المعني بضرريبة القيمة المضافة، (2005)، وثيقة قدمت في مؤتمر الحوار الدولي، روما.

المراجع الأجنبية

1. Johnson, Erik Rockefeller (2011) ، "Why do transportation sales tax measures succeed" رسالة ماجستير، جامعة ولاية كاليفورنيا، سكرامنتو، الولايات المتحدة الأمريكية.
2. Propher, Geoffrey Francis. 19 (2010) "Revenue impact of a sales tax on service" رسالة ماجستير، جامعة ولاية كاليفورنيا، سكرامنتو، الولايات المتحدة الأمريكية.

المواقع الإلكترونية

1. <http://www.trc.gov.jo>
2. <http://umniah.com/ar/umniah/our-brand.aspx>.
3. <http://www.orange.jo>
4. <http://www.jo.zain.com>

